

## الفصل الثالث

### النظام المحاسبي

سيخصص هذا الفصل للتسجيل المحاسبي للعمليات التي تقوم بها المنشآت الخدمية بعيدا عن عمليات المنشآت التجارية التي تقوم بعمليات البيع والشراء، وذلك بهدف تبسيط عمليات التسجيل المحاسبي التي تتم في دفتر اليومية، ثم بعد ذلك نتعرف على دفتر الأستاذ وكيفية التسجيل المحاسبي في هذا الدفتر. ونوضح العلاقة بين دفتر اليومية ودفتر الأستاذ، ثم نبين كيفية اعداد ميزان المراجعة والأخطاء المحاسبية وكيفية معالجتها. وسوف نربط بين تحليل العمليات المالية الذي تمت دراسته في الفصل السابق، والتسجيل في دفتر اليومية وذلك بهدف التأكيد على أن معادلة المحاسبة وتحليل العمليات المالية تمثل نقطة البداية في التعلم على التسجيل في الدفاتر.

### عناصر النظام المحاسبي: Accounting System Elements

نظرا لاختلاف طبيعة العمليات وأوجه النشاط التي تقوم بها الشركات لذا تختلف النظم المحاسبية التي تتبع في كل منها الا أنه تتوفر عناصر أساسية يمكن اعتبارها عوامل مشتركة في جميع النظم المحاسبية وهي:

1- المجموعة المستندية أو ما يسمى بمصادر القيود وهي المستندات التي تؤدي صحة العمليات المالية التي حدثت في الشركة، ومن أمثلة تلك المستندات الشيكات، فواتير البيع، وأوامر الشراء، وفواتير الشراء، والإيصالات، وشرائط تسجيل النقدية (من آلات تسجيل النقدية في محلات السوبرماركت).

وتعتبر هذه المستندات نقطة البداية لتدفق المعلومات المحاسبية خلال النظام المحاسبي الى القوائم المالية.

٢- المجموعة الدفترية التي تسجل بها العمليات المالية وأهم هذه المجموعة الدفترية دفتر اليومية ودفتر الأستاذ وسيتم شرح هذين الدفترين بالتفصيل في هذا الفصل.

٣- مجموعة القوائم المالية والتقارير وتشمل قائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية وقائمة المركز المالي (ميزانية العمومية) وقائمة التغير في حقوق الملكية.

قائمة الدخل تظهر نتيجة أعمال الشركة خلال فترة معينة حيث تظهر هذه القائمة الإيرادات والمصروفات وصافي الدخل لتلك الفترة وقائمة التدفقات النقدية تبين التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية وصافي التدفق النقدي من كل منها بالإضافة الى رصيد النقدية أول وآخر الفترة.

قائمة المركز المالي (ميزانية العمومية) تظهر المركز المالي للشركة في تاريخ معين.

قائمة التغير في حقوق الملكية، يتم اعداد هذه القائمة لمعرفة التغيرات التي طرأت على حقوق اصحاب المنشأة خلال الفترة او السنة المالية، حيث تزداد حقوق الملكية بزيادة راس المال وبالارباح وتنقص حقوق الملكية بتخفيضات راس المال وبالمسحوبات الشخصية والخسائر.

## دفتر اليومية: The Journal

هو سجل تثبت به العمليات المالية حسب تسلسلها الزمني، أي أن البيانات مبوبة تبويبا زمنيا في هذا السجل. وعلى الرغم من أنه من الممكن تسجيل العمليات المالية مباشرة في الحسابات الخاصة بها في دفتر الأستاذ، إلا أن تسجيل العمليات المالية في كل من دفتر اليومية والأستاذ يحقق مزايا عديدة لم تكن تتحقق لو سجلنا العمليات مباشرة في دفتر الأستاذ نوجزها فيما يلي:

١- يوضح دفتر اليومية جميع المعلومات المتعلقة بكل عملية في مكان واحد، ويوفر أيضا شرحا لهذه العملية. ففي دفتر اليومية تسجل العملية المالية بكامل طرفيها المدين والدائن، بينما يتم التسجيل في دفتر الأستاذ في حسابين مختلفين، وحيث أن دفتر الأستاذ قد يحتوي على مئات الحسابات، فمن الصعب أن نعرف كل الحقائق المتعلقة بعملية معينة بالرجوع الى دفتر الأستاذ. وهذا يعني أن دفتر اليومية يفصح عن كل الحقائق الخاصة بعملية معينة في قيد واحد.

٢- يساعد دفتر اليومية على تجنب الأخطاء، فإذا كان التسجيل يتم مباشرة في دفتر الأستاذ، فسوف يكون من السهل الوقوع في أخطاء مثل حذف عملية مدينة أو دائنة، أو تكرار القيد المدين أو الدائن. ومثل هذه الأخطاء يقل احتمال حدوثها مع استخدام دفتر اليومية، لأن الطرف المدين يقابله الطرف الدائن ويسجلان معا في آن واحد ومكان واحد بالدفتر.

٣- يوفر دفتر اليومية سجلا زمنيا لكل أحداث الوحدة الاقتصادية، وبمجرد معرفة تاريخ حدوث أي عملية مالية، فإنه يسهل الرجوع اليها والتعرف على الحقائق الخاصة بها.

## القيد في دفتر اليومية :

يتم قيد العملية المالية في دفتر اليومية من واقع المستندات ووفقا لنظرية القيد المزدوج وذلك بعد تحليلها الى طرفيها المدين والدائن.

ولقد جاءت تسمية دفتر اليومية من طبيعته فهو سجل يومي يتم فيه تسجيل العمليات المالية يوما بيوم وحسب تسلسل حدوثها الزمني. ويعتبر هذا الدفتر مرجعا رئيسيا لأنه يشمل كافة العمليات المالية التي تمت في المنشأة. ويتم التسجيل في هذا الدفتر في صورة قيود تسمى قيود اليومية وصفحات هذا الدفتر تأخذ الشكل التالي:

التاريخ	رقم صفحة الأستاذ	رقم المستند	رقم القيد	البيان	دائن (له)	مدين (منه)
XX/X/X	X	X	X	من ح/ الطرف المدين الى ح/ الطرف الدائن شرح طبيعة العملية	المبلغ الدائن	المبلغ المدين

ومن الشكل السابق لصفحة دفتر اليومية نلاحظ أنه يحتوي على الخانات التالية:

A. خانة للمبالغ تتكون من جانبين مدين ودائن ويسمى الجانب المدين بجانب منه والجانب الدائن بجانب له.

B. خانة البيان ويظهر في هذه الخانة:

1. اسم الحساب المدين أولاً مسبقاً بعبارة من ح / وتقرأ من حساب اشارة الى أن هذا الحساب يعتبر مديناً.

2. اسم الحساب الدائن مسبقاً بعبارة الى ح / وتقرأ الى حساب اشارة الى أن هذا الحساب يعتبر دائناً، مع ملاحظة وجود فراغ في بداية الطرف الدائن.

3. شرح طبيعة العملية المالية التي حدثت يأتي بعد القيد مباشرة.

أما بقية الخانات فهي تشمل رقم القيد المتسلسل في الصفحة ورقم المستند المؤيد لصحة العملية ورقم صفحة الأستاذ المخصصة لكل حساب من الحسابات الظاهرة في دفتر اليومية وتاريخ حدوث العملية المالية.

### أنواع قيود اليومية:

تصنف قيود اليومية الى نوعين أساسيين هما القيد البسيط والقيد المركب وفيما يلي نعرض هذين النوعين:

#### 1. القيد البسيط:

يتكون القيد البسيط من حسابين أحدهما مدين والآخر دائن بمبلغ متساوي ومثال ذلك شراء أثاث نقدا بقيمة \$5000 يلاحظ أن أطراف العملية هي الأثاث والصندوق، وأن الأثاث أصل (موجود) وزاد وبالتالي يكون مديناً، أما الصندوق فهو أصل (موجود) ونقص وبالتالي يكون دائناً. وعليه يتم اثبات قيد اليومية الخاص بهذه العملية على النحو التالي:

التاريخ	رقم صفحة الأستاذ	رقم المستند	رقم القيد	البيان	دائن (له)	مدين (منه)
XX/X/X	X	X	X	من ح/ الأثاث الى ح/ الصندوق شراء أثاث نقدا.	5000	5000

وكما هو واضح من القيد السابق فإنه يتضمن حساباً واحداً في الجانب المدين وهو حساب الأثاث وحساباً واحداً في الجانب الدائن وهو حساب الصندوق.

## 2. القيد المركب:

وهو القيد الذي يتضمن أحد جانبيه أو كلاهما أكثر من حساب أي أنه يتضمن أكثر من حساب مدين أو أكثر من حساب دائن. وفي هذه الحالة يجب استخدام عبارة (من مذكورين، الى مذكورين).

ويمكن توضيح ذلك بالمثل التالي:

تم شراء أثاث من شركة هورامان بمبلغ \$5000 سدد نصف قيمته نقدا والباقي على الحساب.

يلاحظ أن أطراف العملية هي الأثاث والصندوق والدائنون. وأن الأثاث أصل (موجود) وزاد وبالتالي يكون مدينا، أما الصندوق فهو أصل (موجود) ونقص وبالتالي يكون دائنا، والدائنون خصم وزاد وبالتالي يكون دائنا. وعليه يتم اثبات قيد اليومية الخاص بهذه العملية على النحو التالي:

التاريخ	رقم صفحة الأستاذ	رقم المستند	رقم القيد	البيان	دائن (له)	مدين (منه)
XX/X/X	X	X	X	من ح/ الأثاث الى مذكورين ح/ الصندوق ح/ الدائنون (شركة هورامان) شراء أثاث سدد نصف القيمة نقدا والباقي على الحساب.	2500 2500	5000

ويمكن ملاحظة أن الجانب الدائن يتضمن أكثر من حساب وهما الصندوق والدائنين لذا استخدمت عبارة (الى مذكورين) بينما تضمن الجانب المدين حسابا واحدا وهو الأثاث.

### مثال 1 :

بدأ محمد عمله في شركة محمد للمحاسبة القانونية بعد استكمالها لمتطلبات الترخيص و خلال الشهر الأول لعام 2019 تمت العمليات المالية التالية:

1. بدأ أعماله في 2019/1/1 بإيداع مبلغ \$250,000 في البنك واعتبرها رأس مال الشركة.
2. في 2019/1/2 سجل محمد الشقة المملوكة له بأسم الشركة وقدرت قيمتها السوقية العادلة بمبلغ \$50,000 وذلك لاستخدامها مقرا للشركة.
3. في 2019/1/5 تم شراء أثاث بمبلغ \$2,000 من شركة الأخلص دفع منها نصف القيمة بشيك والباقي على الحساب.
4. في 2019/1/7 تم شراء سيارة من شركة كاردو بمبلغ \$30,000 سدد 25% من اجمالي القيمة بشيك والباقي يسدد على ثلاثة أقساط متساوية.
5. في 2019/1/8 سحب مبلغ \$40,000 من البنك وأودعها صندوق الشركة.

6. في 2019/1/10 تم استلام مبلغ \$15,000 نقدا من العملاء مقابل الخدمات التي قدمت لهم.
7. في 2019/1/18 تم سداد \$1,000 المستحق لشركة الأخلاص نقدا.
8. في 2019/1/20 تم مراجعة القوائم المالية لشركة ناسو وأرسل للشركة فاتورة بمبلغ \$5,000.
9. في 2019/1/25 دفع الشركة أجور ورواتب الموظفين وقدرها \$8,000 بشيك.
10. في 2019/1/28 تم استلام شيك بمبلغ \$5,000 من شركة ناسو مقابل الخدمات التي قدمت لها سابقا حيث أرسلت لها فاتورة بذلك.

### المطلوب:

إجراء قيود اليومية اللازمة في دفاتر شركة محمد.

### دفتر الأستاذ العام: General Ledger

دفتر الأستاذ هو سجل يحتوي على الحسابات المستقلة للعمليات المالية التي سبق تسجيلها في دفتر اليومية ويخصص لكل حساب صفحة أو أكثر يظهر بها حركة المبالغ التي أثرت على ذلك الحساب والتي يمكن منها استخراج رصيد الحساب.

وتأخذ صفحة دفتر الأستاذ الشكل التالي:

دائن				مدين			
اسم الحساب				اسم الحساب			
المبلغ	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ	المبلغ	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ

وكما هو واضح فان الحساب ينقسم الى جانبين الأيمن والمدين ويرمز له ب "منه" يخصص لمبالغ العمليات التي يكون فيها الحساب مدينا والجانب الأيسر الدائن ويرمز ب "له" ويخصص لمبالغ العمليات التي يكون فيها الحساب دائنا. علما بأن صفحة دفتر الأستاذ تظهر بشكلها البسيط كحرف T بالانجليزية.

ويسجل في خانة البيان بالجانب المدين من الحساب اسم الطرف الآخر (الدائن) للعملية المالية.  
أما خانة البيان في الجانب الدائن من الحساب فيسجل فيها اسم الطرف الآخر (المدين) للعملية المالية.

## الترحيل: Posting

الترحيل الى دفتر الأستاذ هو عملية نقل القيود من اليومية الى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ، ويتم الترحيل بالطريقة التالية :

1. اذا كان الحساب المراد ترحيله مدينا، يتم نقل المبلغ الى الخانة الخاصة به في الجانب المدين من الحساب المذكور في دفتر الأستاذ، ويكتب في خانة البيان الطرف الآخر للعملية. ثم يكتب رقم صفحة اليومية التي أثبت بها القيد الخاص بهذه العملية ويكتب تاريخ حدوث العملية كما هو وارد في دفتر اليومية.
2. أما اذا كان الحساب المراد ترحيله دائنا فيتم نقل المبلغ الى الخانة الخاصة به في الجانب الدائن من الحساب المذكور في دفتر الأستاذ، ويكتب في خانة البيان الطرف الآخر للعملية ثم يكتب رقم صفحة اليومية التي أثبت بها القيد الخاص بهذه العملية ويكتب تاريخ حدوث العملية كما هو وارد في دفتر اليومية.

## ترصيد الحسابات: Balancing Accounts

تعتبر عملية الترسيد بمثابة اجراء ضروري للتعرف على التأثير النهائي لمختلف العمليات المالية على حسابات الشركة تمهيدا لاعداد ميزان المراجعة. ويمثل الرصيد الفرق بين مجموع الجانب المدين والجانب الدائن في الحساب. فاذا زاد مجموع الجانب المدين على الجانب الدائن يقال أن الحساب له رصيد مدين. واذا زاد مجموع الجانب الدائن على الجانب المدين يقال أن الحساب له رصيد دائن.

وتتم عملية الترسيد باتباع الخطوات التالية:

1. يتم جمع الجانب المدين والجانب الدائن من الحساب بدفتر الأستاذ.
2. يتم كتابة مجموع الجانب الأكبر بكل من خانة المجموع بالجانب المدين و الجانب الدائن.
3. يحدد الرصيد أي الفرق بين الجانبين عن طريق ايجاد المتم الحسابي وهو المبلغ الذي يضاف الى الجانب الأصغر.

يلاحظ أنه عند ترصيد الحساب يظهر الرصيد في عكس الجانب الذي ينتمي اليه. فالرصيد المدين مثلا (ويمثل زيادة الجانب المدين على الجانب الدائن) يظهر في الجانب الدائن لكي يكمله بحيث يتساوى جانبي الحساب. ولذلك عند اعادة فتح الحساب ينقل الرصيد من الجانب الأصغر الى الجانب الطبيعي الذي ينتمي اليه كبداية لفترة جديدة من العمليات المالية الخاصة بالحساب.

**كيفية الترحيل من دفتر اليومية الى دفتر الأستاذ وترصيده**

مثال تم اختيار القيود التالية من شركة هونهر خلال شهر كانون الثاني 2005 والمطلوب ترحيل هذه القيود وترصيد الحسابات في 2005/1/31

التاريخ	رقم صفحة الأستاذ	رقم المستند	رقم القيد	البيان	دائن	مدين
1/3			1	من ح / البنك الى ح / رأس المال ايداع رأس المال بالبنك	100,000	100,000
1/16			2	من ح / السيارات الى مذكورين ح / الدائنون (شركة هونهر) ح / البنك شراء سيارة بشيك والباقي على الحساب	50,000 30,000	80,000
1/24			3	من ح / مصروف الايجار الى ح / البنك تسديد مصروف الايجار بشيك	5,000	5,000

عند ترحيل هذه القيود الى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ تخصص صفحة مستقلة لكل حساب من هذه الحسابات. فعند الترحيل من دفتر اليومية الى حساب البنك على سبيل المثال يتم الترحيل على النحو التالي:

في القيد رقم 1 نجد أن حساب البنك هو الطرف المدين بمبلغ \$100,000 لذا نضع في الجانب المدين من هذا الحساب مبلغ \$100,000 في خانة المبلغ وفي خانة البيان نذكر الطرف الآخر للقيد أي الى ح / رأس المال.

في القيد رقم 2 نجد أن حساب البنك هو الطرف الدائن بمبلغ \$30,000 لذا نضع في الجانب الدائن من هذا الحساب مبلغ \$30,000 في خانة المبلغ وفي خانة البيان نذكر الطرف الآخر للقيد أي من ح / السيارات.

في القيد رقم 3 نجد أن حساب البنك هو الطرف الدائن بمبلغ \$5,000 لذا نضع في الجانب الدائن من هذا الحساب مبلغ \$5,000 في خانة المبلغ وفي خانة البيان نذكر الطرف الآخر للقيد أي من ح / مصروف الايجار.

وفي نهاية الشهر أي في 1/31 يتم ترصيد ح / البنك باتباع الآتي:

يتم جمع الجانب المدين والجانب الدائن من حساب البنك ومن ثم كتابة مجموع الجانب الأكبر (\$100,000) بكل من خانة المجموع بالجانب المدين والجانب الدائن، كما يتم تحديد الرصيد وهو \$65,000 والذي يمثل الفرق بين الجانبين (\$100,000 - \$35,000) ويسمى (رصيد مرحل) وبما أن الجانب المدين أكبر من الجانب الدائن فالرصيد مدين. وحيث أن الرصيد يظهر عادة في عكس الجانب الذي ينتمي إليه، لذا يجب نقله الى الجانب الطبيعي الذي ينتمي إليه (وهو الجانب المدين) كبدية لفترة جديدة من العمليات المالية الخاصة بحساب البنك ويسمى بعد نقله (رصيد منقول) وهكذا تتبع نفس الخطوات لباقي الحسابات بدفتر الأستاذ.

تجدر الإشارة الى أن أرصدة حسابات الأصول (الموجودات) والمصروفات والمسحوبات تكون عادة مدينة، بينما تكون أرصدة حسابات الخصوم (المطلوبات) وحقوق الملكية والإيرادات عادة دائنة.

مدين	ح / البنك	دائن
المبلغ	البيان	التاريخ
100,000	الى ح / رأس المال	1/3
	من ح/ السيارات	1/16
	من ح/ مصروف الايجار	1/24
	رصيد مرحل	1/31
65,000	رصيد منقول	2/1

مدين	ح / رأس المال	دائن
المبلغ	البيان	التاريخ
100,000	رصيد مرحل	1/31
	من ح/ البنك	1/3
100,000	رصيد منقول	2/1



دائن		ح / السيارات		مدين	
التاريخ	البيان	المبلغ	التاريخ	البيان	المبلغ
1/31	رصيد مرحل	80,000	1/16	الى مذكورين	80,000
		80,000			80,000
			2/1	رصيد منقول	80,000

دائن		ح / الدائنون (شركة هونجر)		مدين	
التاريخ	البيان	المبلغ	التاريخ	البيان	المبلغ
1/16	من ح / السيارات	50,000	1/31	رصيد مرحل	50,000
		50,000			50,000
2/1	رصيد منقول	50,000			

دائن		ح / مصروف الايجار		مدين	
التاريخ	البيان	المبلغ	التاريخ	البيان	المبلغ
1/31	رصيد مرحل	5,000	1/24	الى ح / البنك	5,000
		5,000			5,000
			2/1	رصيد منقول	5,000

## مثال 2 :

تمت العمليات التالية في شركة هايستيك خلال الشهر شباط 2016 :

1. في 2016/2/1 بدأت الشركة أعمالها برأس مال قدره \$300000 أودع في صندوق الشركة.
2. في 2016/2/2 تم دفع إيجار الشهر شباط وقدره \$2000 نقداً.
3. في 2016/2/4 تم شراء سيارة مستخدمة بمبلغ \$18000 نقداً لاستخدامها في أنشطة الشركة.
4. في 2016/2/5 تم شراء معدات وأجهزة بمبلغ \$4500 من شركة سalar على الحساب.
5. في 2016/2/12 تم تقديم خدمات برمجية لبعض العملاء مقابل \$7500 نقداً.
6. في 2016/2/15 قامت الشركة بحملة دعائية وإعلان بتكلفة \$2100 دفعت نقداً.
7. في 2016/2/20 قدمت الشركة خدمات برمجية لبعض العملاء بمبلغ \$13000 واستملت عن تلك الخدمات \$7000 نقداً والباقي \$6000 على الحساب.
8. في 2016/2/25 تم سداد \$4500 المستحق لشركة سalar نقداً.

### المطلوب:

1. إجراء قيود اليومية اللازمة في دفاتر شركة هايستيك.
2. ترحيل القيود إلى حسابات الأستاذ وترصيد الحسابات.

### ميزان المراجعة:

نعلم ونذكر أن المحاسبة تعتمد على نظام القيد المزدوج والذي يقوم اساساً على فكرة رئيسية وهي أن لكل عملية مالية طرفان متساويان في القيمة أحدهما مدين والآخر دائن.

وبالتالي فإن مجموع قيود اليومية المدينة في جميع الحسابات لابد أن يساوي مجموع قيود اليومية الدائنة في جميع الحسابات، أي أن مجموع المجاميع المدينة في جميع حسابات دفتر الأستاذ لابد أن يساوي مجموع المجاميع الدائنة لنفس هذه الحسابات وعند ترصيد الحسابات المفتوحة في دفتر الأستاذ فإن مجموع الحسابات ذات الأرصدة المدينة لابد أن يساوي مجموع الحسابات ذات الأرصدة الدائنة.

وللتأكد من التساوي بين الأطراف المدينة والأطراف الدائنة، جرت العادة على إعداد قائمة بأرصدة الحسابات المدينة والدائنة في دفتر الأستاذ مع جمع الأرصدة المدينة والدائنة كل على حده ويطلق على هذه القائمة اسم ميزان المراجعة.

خلاصة القول أن ميزان المراجعة عبارة عن كشف يتضمن جميع الحسابات الموجودة بدفتر الأستاذ وكذا المجاميع المدينة والمجاميع الدائنة أو الأرصدة المدينة والأرصدة الدائنة لهذه الحسابات ولايد في نهاية هذا الكشف من تساوي المجاميع المدينة مع المجاميع الدائنة أو الأرصدة المدينة مع الأرصدة الدائنة.

ويمكن اعداد ميزان المراجعة في أي وقت وجرت العادة على اعداده نهاية كل شهر.

### أهداف اعداد ميزان المراجعة:

- 1- يعتبر ميزان المراجعة وسيلة للمطابقة الحسابية واكتشاف أنواع معينة من أخطاء القيد والترحيل والترصيد والأخطاء الارتكابية في المبالغ أو أسماء الحسابات وغيرها.
- 2- يعتبر ميزان المراجعة مصدرا للحصول على البيانات التي تعد الأساس في اعداد القوائم المالية إذ أنه يغني عن الرجوع الى دفتر اليومية ودفتر الأستاذ. أي أنه يعد نقطة البداية للتحليل واعداد القوائم المالية.

### انواع ميزان المراجعة:

من التوضيح السابق لمفهوم ميزان المراجعة يتضح ان هناك نوعان رئيسيان لميزان المراجعة هما:

#### 1- ميزان المراجعة بالمجاميع:

وهو كشف يتضمن جميع الحسابات الواردة في دفتر الأستاذ وتنقل اليه المجاميع المدينة والمجاميع الدائنة لكل حساب ولتوضيح كيفية اعداد ميزان المراجعة بالمجاميع نستخدم المجاميع الخاصة بدفتر الأستاذ في المثال السابق (مثال رقم 2).

اسم الحساب	مجاميع دائنة	مجاميع مدينة
الصندوق	26,600	314,500
رأس المال	300,000	
مصروف الايجار		2,000
السيارات		18,000
المعدات والأجهزة		4,500
الدائنين	4,500	4500
ايراد الخدمات	20,500	
الدعاية والاعلان		2,100
المدينين		6,000
الاجمالي	351,600	351,600

## ٢- ميزان المراجعة بالأرصدة:

وهو كشف يتضمن جميع أرصيدة الحسابات الواردة في دفتر الأستاذ وتنقل اليه الأرصدة المدينة والأرصدة الدائنة لكل حساب وهو الأكثر شيوعا.

ولتوضيح كيفية اعداد ميزان المراجعة بالأرصدة نستخدم الأرصدة الخاصة بدفتر الأستاذ في المثال السابق (مثال رقم 2).

الأرصدة المدينة	الأرصدة الدائنة	اسم الحساب
287,900		الصندوق
	300,000	رأس المال
2,000		مصرفو الايجار
18,000		السيارات
4,500		المعدات والأجهزة
	20,500	ايراد الخدمات
2,100		الدعاية والاعلان
6,000		المدينين
<b>320,500</b>	<b>320,500</b>	<b>الاجمالي</b>

أرصدة الحسابات التي تظهر في الجانب المدين من ميزان المراجعة:

نظرا لأن الأصول والمصرفات والمسحوبات طبيعتها مدينة، لذا فان أرصدها مدينة.

ومن أمثلة الأصول: الصندوق، البنك، أوراق القبض، البضاعة، المباني، السيارات، الأثاث، ومن أمثلة المصرفات: مصرفو الأجور والمرتببات، مصرفو الدعاية والاعلان، مصرفو الايجار، مصرفو الكهرباء، مصرفو الهاتف والجوال...الخ.

أرصدة الحسابات التي تظهر في الجانب الدائن من ميزان المراجعة:

ونظرا لأن الخصوم وحقوق الملكية والايرادات طبيعتها دائنة فان أرصدها دائنة.ومن أمثلتها الدائنون: القروض طويلة وقصيرة الأجل، رأس المال، ايراد العقار، ايراد الأوراق المالية، أوراق الدفع...الخ.

## الأخطاء المحاسبية وميزان المراجعة:

ان عدم توازن ميزان المراجعة يعد دليلا قاطعا على وجود خطأ ما في القيد أو الترحيل أو الترصيد غير أن العكس ليس صحيحا، بمعنى أن توازن الميزان ليس دليلا قاطعا على عدم وجود خطأ إذ أن هناك خطأ ليس لها أي تأثير على توازن ميزان المراجعة ومن ثم لا يساعد الميزان على اكتشافها ومنها:

1- أخطأ الحذف أو سهو، أي عدم اثبات عملية مالية في دفتر اليومية أو عدم ترحيلها الى دفتر الأستاذ ومن ثم عدم تأثر الأرصدة بها.

2- الأخطاء المتكافئة (أو المعوضة)، أي أن يعوض أحد الأخطاء خطأ آخر فمثلا قد يخطئ المحاسب في قيدين مختلفين غير ان الخطأ الاول يعوض من حيث القيمة الخطأ الثاني كأن يظهر في القيد الأول حساب البنك مدينا بأكبر من قيمته بمبلغ \$1000 فمثلا ثم يظهر في القيد الثاني حساب البنك دائنا بأكبر من قيمته بمبلغ \$1000 وبالتالي يتحقق التوازن لحساب البنك.

3- أخطاء التكرار، وتنشأ هذه الأخطاء عندما تثبت عملية مالية من واقع المستند وبعد فترة وجيزة يعاد اثباتها من واقع صورة المستند أو أن يتم ترحيل قيد ما مرتين وهذا النوع من الأخطاء لا يؤثر على توازن ميزان المراجعة ولا يتم اكتشافه الا بالمراجعة المستندية.

وبغض النظر عن الأسباب التي تؤدي الى حدوث الأخطاء فان الأمر يقتضي تصحيح هذه الأخطاء فور اكتشافها.

فان كان الخطأ في اليومية ونقل او لم ينقل الى الأستاذ فان التصحيح يتم باحدى الطريقتين التاليتين:

حيث يتم بموجب الطريقة الأولى (طريقة المطولة) اجراء قيدين، القيد الأول بمثابة الغاء للقيد الخطأ وذلك بقيد عكسي، ومن ثم يعاد اجراء القيد الصحيح. فعلى سبيل المثال نفترض ان احدى الشركات اشترت أثاثا بمبلغ \$15000 على الحساب وتم تسجيل هذه العملية خطأ بالقيد التالي:

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	من د / الأثاث الى د / البنك	15000	15000

يصحح هذا الخطأ في القيد حسب هذه الطريقة باجراء قيد عكسي أو لا لالغاء القيد السابق فور اكتشاف الخطأ.

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	من د / البنك الى د / الأثاث	15000	15000

ثم بعد ذلك يتم اجراء القيد الصحيح وهو:

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	من د / الأثاث الى د / الدائنين	15000	15000

وبالطبع يتم ترحيل جميع قيود التصحيح الى الحسابات المختصة في دفتر الأستاذ لكي يتم تعديل الأرصدة.

أما الطريقة الثانية (طريقة المختصرة) فيتم بموجبها تصحيح القيد الخاطئ بقيد واحد لتصحيح الحساب الذي وقع فيه الخطأ وهو حسب مثالنا السابق، البنك الذي ظهر في القيد الخطأ دائماً بينما الحساب الدائن الصحيح هو حساب الدائنين.

لذا يجعل حساب البنك في قيد التصحيح مديناً وحساب الدائنين دائناً على النحو الآتي:

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	من حـ / البنك		15000
	الى حـ / الدائنين	15000	

أما إذا كان الخطأ في المراحل اللاحقة لدفتر اليومية من ترحيل وترصيد واعداد ميزان المراجعة أو اعداد القوائم المالية فان التصحيح يتم عن طريق شطب الخطأ وتصحيحه في موضع حدوثه.

### مثال 3 :

بدأ السيد عثمان مشروعه الاستثماري وهو مغسلة ملابس في 2010/7/1 وقد قام بالعمليات التالية:

1. في 2010/7/1 بدأ أحمد مشروعه بإيداع \$106000 في حساب المشروع بالبنك الأهلي.
2. في 2010/7/2 اشترى معدات وأجهزة تنظيف من شركة هيمن للأجهزة المنزلية بمبلغ \$5000 دفع منها \$2000 بشيك والباقي على حساب.
3. في 2010/7/3 سدد إيجار شهر تموز بمبلغ \$1400 بشيك.
4. في 2010/7/4 اشترى أدوات تنظيف بمبلغ \$4500 على الحساب من شركة ناكو.
5. في 2010/7/10 اشترى سيارة بمبلغ \$15000 على الحساب من شركة هيندرين.
6. في 2010/7/11 أرسلت الشركة فواتير للعملاء مقابل تنظيف ملابس بمبلغ \$3000.
7. في 2010/7/13 سحب أحمد مبلغ \$5500 من حساب بنك الشركة لمصروفه الشخصي.
8. في 2010/7/25 حصل أحمد مبلغ \$1000 نقداً من العملاء الذين أرسلت لهم فواتير في 2010/7/11.
9. في 2010/7/27 سدد أحمد مبلغ \$8000 من المستحق لشركة هيندرين بشيك.

### المطلوب:

1. إعداد قيود اليومية اللازمة للإثبات العمليات السابقة في دفتر اليومية.
2. ترحيل القيود إلى حسابات الأستاذ وترصيد الحسابات.
3. اعداد ميزان المراجعة بالأرصدة والمجاميع في 2010/7/31.

## مثال 4 :

تم اختيار القيود التالية من شركة هملو خلال شهر نيسان 2011:

التاريخ	البيان	دائن	مدين
2011/4/1	من حـ / البنك الى حـ / رأس المال	60000	60000
2011/4/5	من حـ / البنك الى حـ / إيراد الخدمات	21000	21000
2011/4/7	من حـ / معدات مكتبية الى مذكورين حـ / البنك حـ / الدائنون	1500 2000	3500
2011/4/10	من حـ / المدينون الى حـ / إيراد الخدمات	5500	5500
2011/4/15	من حـ / البنك الى حـ / المدينون	3000	3000

المطلوب:

1. ترحيل القيود السابقة إلى حسابات الأستاذ وترصيد الحسابات.
2. اعداد ميزان المراجعة بالأرصدة والمجاميع في 2011/4/30.

مثال 5 : فيما يلي أرصيدة الحسابات المستخرجة من دفتر الأستاذ لشركة همزار للخدمات كما هي في 2015/3/31:

\$170000 صندوق، \$190000 بنك، \$60000 السيارات، \$5000 الأثاث، \$21000 الأجار، \$55000 رواتب وأجور، \$82000 إيراد خدمات، \$17000 مصروفات متنوعة، \$30000 مدينون، \$85000 قرض البنك، \$14000 دعاية وإعلان، \$9000 المسحوبات الشخصية، \$37000 دائنون، \$10000 مصروف الهاتف والكهرباء،؟؟ رأس المال.

المطلوب: اعداد ميزان المراجعة بالأرصدة في 2015/3/31 .

## مثال 6 :

يظهر ميزان المراجعة لشركة هملغورد في 2009/7/31 كما يلي:

المدين	الدائن	اسم الحساب
7000		الصندوق
29000		البنك
19000		المدينون
	6000	الدائنون
	11000	إيراد خدمات
	38000	رأس المال
<b>55000</b>	<b>55000</b>	<b>المجموع</b>

وقد تمت العمليات التالية خلال شهر آب 2009 :

1. في 2009/8/1 تم أداء خدمات لبعض العملاء وتحصيل قيمتها نقدا بمبلغ \$17000
2. في 2009/8/2 تم إرسال فواتير لعملاء قدمت لهم خدمات بلغت \$9500
3. في 2009/8/5 تم تحصيل مبلغ \$7000 من أحد العملاء نقدا.
4. في 2009/8/12 تم سداد \$3000 للدائنين بشيك.
5. في 2009/8/15 تم شراء لوازم مكتبية بمبلغ \$4000 وسددت ثمنها بشيك.
6. في 2009/8/20 سحب صاحب الشركة مبلغ \$2500 من البنك لمصروفه الشخصي.
7. في 2009/8/25 تم سداد مصروفات كهرباء وهاتف قدرها \$800 نقدا.
8. في 2009/8/27 تم أداء خدمات لبعض العملاء وتحصيل قيمتها بشيك بمبلغ \$8000.

المطلوب:

1. فتح حسابات الأستاذ اللازمة في 2009/8/1
2. إثبات العمليات السابقة في يومية شركة سامان.
3. ترحيل العمليات السابقة الى الحسابات بدفتر الأستاذ وترصيد الحسابات.
4. اعداد ميزان المراجعة بالأرصدة في 2009/8/31